

AGT

B.A.O.



TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
 DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
 CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 EXPEDIENTE N° 174/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:00 el día 25 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**ADMINISTRACION DE ADUANA INTERIOR DE
 COCHABAMBA**

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abog. Allan Agustín
 OFICIAL DE FIDUCIARIAS
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Oscar Ovidio Asebey Zerda
 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas 10:01 el día 25 de FEBRERO de 2021, notifiqué a:

**AUTORIDAD GENERAL DE IMPUGNACION
 TRIBUTARIA**

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:

Abog. Allan Agustín
 OFICIAL DE FIDUCIARIAS
 SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
 SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
 TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Oscar Ovidio Asebey Zerda
 Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
 C.I. 4119402 Ch.

B.A.O.



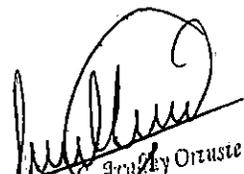
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA DEL ORGANO JUDICIAL
DEL ESTADO PLURINACIONAL DE BOLIVIA
CITACIONES Y NOTIFICACIONES
**SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA,
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
EXPEDIENTE N° 174/2018 – CA**

En Secretaría de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, a horas **10:01** el día **25** de FEBRERO de **2021**, notifiqué a:

AGENCIA DESPACHANTE DE ADUANA ACUARIO
S.R.L. "3ER INT"

CON SENTENCIA DE 11 DE DICIEMBRE DE 2020; mediante Cedula fijada en Secretara de Sala Contenciosa y Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa primera del Tribunal Supremo de Justicia, en presencia de testigo, mayor de edad y hábil por ley, quien firma en constancia de lo obrado.

CERTIFICO:


Abog. Oscar Ovidio Asebey Zerda
OFICIAL DE CREDENCIAS
SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Testigo: Oscar Ovidio Asebey Zerda
C.I. 4119402 Ch.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM., SOCIAL Y ADM. PRIMERA
Sentencia N° 254

Sucre, 11 de diciembre de 2020

Expediente: 174/2018-CA
Demandante: Administradora de la Aduana Interior de Cochabamba -
Aduana Nacional
Demandado: Autoridad General de Impugnación Tributaria
Proceso: Contencioso Administrativo
Resolución impugnada: AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo
Magistrado Relator: Lic. Esteban Miranda Terán

Emitida dentro del proceso contencioso administrativo seguido por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

VISTOS: La demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, representado por Boris Emilio Guzmán Arze (en adelante AN), contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria (en adelante AGIT); impugnando la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo de fs. 2 a 13 vta.; el Auto de admisión de 18 de junio de 2018 de fs. 22; la contestación a la demanda de fs. 61 a 70 vta.; el decreto de Autos para Sentencia de 12 de abril de 2019 de fs. 100; los antecedentes procesales y todo lo que en materia fue pertinente analizar; y

I. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS DEL PROCESO:

La Agencia Despachante de Aduanas (ADA) ACUARIO SRL, tramitó y validó Declaraciones Únicas de Importación para su comitente Alicia Úrsula Nina Quispe, para la importación de 96 motocicletas, marca Montero, Modelo MT 150, amparadas por la factura comercial N600SOW16002 de 12 de mayo de 2016, emitido por el proveedor Chongking Astronautic Bashan Motorcy M.

La AN emitió el **Acta de Reconocimiento (201630123969-1689530)** (fs. 4 Anexo 1 de los antecedentes administrativos) notificada a la ADA ACUARIO SRL el 14 de julio, que identificó la DUI C-23969 de 24 de junio de 2016, correspondiente al importador Alicia Úrsula Nina Quispe y al declarante ADA ACUARIO SRL; observando error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos (FRV) en el numeral 3 (tipo) señala: MT150 y debió decir MT160.

El 7 de septiembre de 2017, la AN notificó en forma personal a la ADA ACUARIO SRL (fs. 42 Anexo 1 de los antecedentes administrativos) con la **Resolución Sancionatoria (en adelante RS) N° AN-CBBCI-RS 0281/2017 de 17 de agosto**, que declaró probada la comisión de contravención atribuida a la ADA en aplicación de los arts. 42,

45, 186 inc. a) de la LGA; 41, 58, 100-II y 101 del Reglamento de la Ley General de Aduanas (R.LGA); 8 de la Ley N° 027; RD N° 01-024-15 y RD N° 01-021-15; determinando la contravención en 500 UFV's por error de transcripción de datos consignados en el FRV N° 160545419 en el campo 3 (Tipo) ; asimismo, declaró probada la comisión de contravención aduanera atribuida a Alicia Úrsula Nina Quispe, en aplicación del art. 186 inc. h) de la LGA; RD N° 01-010-09: Fax Instructivo AN-GNNGC-DVANC-F N° 0007/2009; RD N° 01-017-09 numeral 2 Anexo 1 de la RD 01-017-09, determinando la sanción de 500 UFV's, por descripción incorrecta en el Campo sustancial 73 (Tipo) en el Ítem 10 de la Declaración Andina de Valor (DAV) N° 1689530.

Contra la referida RS, la ADA ACUARIO SRL interpuso recurso de alzada (fs. 26 a 33 vta. Anexo 1), que fue resuelto por la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria Cochabamba (en adelante ARIT), a través de la **Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0546/2017 de 19 de diciembre** (fs. 71 a 81 Anexo 1), que **REVOCÓ parcialmente** la resolución recurrida, dejando sin efecto la parte resolutive primera, relacionada a la comisión de contravención atribuida a la ADA ACUARIO SRL y la aplicación de la multa de 500 UFV's.

Contra la referida Resolución del Recurso de Alzada, la AN interpuso recurso jerárquico (fs. 84 a 86 Anexo 1), que fue resuelto por la AGIT, a través de la **Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo** (fs. 105 a 116 vta. Anexo 1), que **CONFIRMÓ** la resolución recurrida.

Contra la referida Resolución de Recurso Jerárquico, la AN interpuso la demanda contenciosa administrativa (fs. 15 a 19 vta.) que se resuelve en esta Sentencia:

II. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA, LA CONTESTACIÓN Y APERSONAMIENTO DEL TERCERO INTERESADO:

Demanda.

Citando los antecedentes administrativos del sumario contravencional y partes de las resoluciones emitidas en etapa de impugnación administrativa; la AN argumentó, que conforme al art. 45-a) de la Ley General de Aduanas (LGA), debe observar el cumplimiento de las normas legales, reglamentarias y procedimental que regulan los regímenes aduaneros la ADA; que en el caso concreto, conforme al art. 88 de la citada norma legal referente a la importación para el consumo, implica el pago de tributos y el cumplimiento de formalidades aduaneras; como la observancia de los requisitos esenciales desde el arribo de las mercancías, hasta la entrega a la administración aduanera; y que no, se incurra en acciones u omisiones que posteriormente puedan causarle perjuicios.

Añadió, que si la Agencia Despachante no realizó el examen previo de mercancías conforme le faculta el art. 100 del Decreto Supremo (DS) N° 25870 de 11 de agosto de



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

2000, asume plena responsabilidad de los datos que emerjan de un eventual aforo físico de la mercancía; y si la declaración de mercancías, no es completa, correcta y exacta bajo los términos establecidos en el art. 101 del referido decreto, la AN tiene amplia facultad de contravenir al declarante conforme a los arts. 66 y 100 de la LGA.

Manifestó que la ADA ACUARIO SRL, obvió hacer uso de la posibilidad legal prevista en el art. 100 del DS N° 25870; por tanto, al no haber verificado que los datos contenidos en el documento soporte no son exactamente los que corresponden a la mercancía, consintió como suyo el error de consignación del dato en el FRV referente al Tipo: MT 150; cuando lo correcto era MT 160; por lo que, la responsabilidad del declarante hace que ese error sea atribuido a la Agencia Despachante en su condición de auxiliar de la función pública aduanera.

Señaló, que la AGIT y la ARIT, no pueden deslindar de responsabilidad a la ADA ACUARIO SRL; porque, al haber efectuado la operación o gestión aduanera por cuenta de su comitente, asumió toda la responsabilidad de aceptar la información proporcionada por el proveedor, en las mismas condiciones en las que consignó erróneamente en el FRV; sin considerar el riesgo, asumió las consecuencias de la intervención legal de la AN que determinó la contravención; desestimándose, las previsiones de los arts. 61 del DS N° 25870 y 183 de la LGA; aclaró, que la contravención sancionada por la AN, es el error de transcripción de datos en el FRV; documento, donde consta la información y las características técnicas del vehículo sometido a despacho aduanero de manera fidedigna. Alegó, que el art. 186 inc. a) de la LGA, establece la calificación de una conducta como contravención aduanera y el art. 187 de la mencionada norma, establece la sanción a aplicarse por dicha contravención; estableciéndose, la graduación de las sanciones a conductas específicas en consideración a la gravedad; en ese sentido, mediante RD 01-021-15 de 15 de septiembre de 2015 se aprobó la inclusión de 4 nuevas conductas al anexo de clasificación de contravenciones Aduaneras y Graduación de sanciones, con el siguiente texto: "*Conducta 1: Régimen Aduanero: Importación al Consumo y Admisión Temporal; Sujeto: Declarante; Descripción de la contravención: Error de transcripción de datos consignados en Formularios de Registro de Vehículos; sanción 500 UFV's*".

Refirió, que la AGIT, reconoció la existencia del error en las declaraciones; pero, de forma incoherente e incongruente; alegó que esa contravención no es atribuible a la ADA ACUARIO SRL; debido a que, la agencia transcribió correctamente la descripción técnica de la mercancía; resultando, arbitrario dicha argumentación, pretendiendo aplicar una causal de exclusión o eximente de responsabilidad que no existe en la normativa aduanera; desconociendo además, que la ADA en su condición de auxiliar de la función pública conforme prevé el art. 42 de la LGT, debe elaborar y presentar a la Aduana Nacional, DUI's con información completa, correcta y exacta, respecto de la mercancía objeto de nacionalización; hecho, que lesionó los intereses de la Administración Aduanera y excusó erróneamente el accionar negligente de la ADA.

Petitorio.

Solcito, se declare la revocatoria de la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo; y se confirme y mantenga subsistente la RS N° AN-CBBCI-RS 0281/2017 de 17 de agosto.

Admisión.

Mediante Auto de 18 de junio de 2018 de fs. 22, este Tribunal admitió la demanda contenciosa administrativa, disponiéndose el traslado al demandando y al tercero interesado con provisión la citatoria a objeto de que asuman defensa.

Contestación.

La AGIT representada por Daney David Valdivia Coria, por memorial de fs. 61 a 70 vta., contestó negativamente a la demanda contenciosa administrativa; posteriormente, por memorial de fs. 117 a 119 vta. se apersonó Luis Fernando Terán Oyola, como nuevo representante de la AGIT; argumentando lo siguiente:

Manifestó que el demandante, sólo reitera lo expuesto en instancia administrativa recursiva, aspecto que constituiría un impedimento para ingresar al fondo de la acción, por la carencia argumentativa conforme estableció la Sentencia N° 238/2013 de 5 de julio emitida por Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia (TSJ), siendo que la demanda no expresa los agravios, debiendo considerarse en ese sentido la Sentencia N° 252/2017 de 18 de abril, emitida por la Sala Plena del TSJ, no pudiéndose presumir o prever lo que quiso decir la parte actora.

Indicó que la demanda no cumple con el art. 327 del Código de Procedimiento Civil (CPC-1975) al no ser la cosa demandada clara ni precisa y no constituye en un agravio que conculque normas o Leyes, sin especificar cómo la Resolución Jerárquica causó agravio al demandante, debiendo considerarse dentro de ello las Sentencias N° 119/2017 de 13 de marzo y N° 32/2016 de 20 de octubre, emitidas por Sala Plena del TSJ, que señalarían los requisitos que debe contener la demanda Contencioso Administrativa y que por la falta de argumentos facticos conlleve a declarar improbadamente la demanda.

Aseveró que de la revisión de los antecedentes administrativos, se constató que la factura comercial contenía errores en la descripción de la mercancía; hecho que, fue de conocimiento de la Administración Aduanera, de acuerdo a la certificación del proveedor Chongking Astronautic Bashan Motorcy M, quién reconoció el error de descripción en el tipo de las motocicletas; habiendo señalado, que imprimió erróneamente en la plaqueta el Tipo: MT160, cuando lo correcto es el Tipo MT150; aspecto, que no alcanza a la responsabilidad de la ADA ACUARIO SRL; en razón, a que la calificación de su conducta está vinculada al error de transcripción de datos consignados en el FRV, previsto en el



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

art. 186 inc. a) de la LGT y conducta 1 de la RD N° 01-21-15 de 15 de septiembre de 2015.

Señaló, que los principios de legalidad y tipicidad no fueron tomados en cuenta por la AN, al momento de efectuar la subsunción de la conducta del sujeto pasivo a la norma jurídica sancionadora; toda vez que, el error se originó en la impresión de la plaqueta por parte del fabricante, puesto que la documentación soporte refleja al Tipo MT150, para la descripción de las motocicletas a ser importadas; por lo que, la DUI no describe de manera correcta la mercancía sometida a despacho aduanero; sin embargo, los errores que contenga la DUI y la documentación soporte no son atribuibles a la ADA ACUARIO SRL; sino, al proveedor; toda vez que la ADA consideró la información proporcionada por su comitente y elaboró la DUI, consignando el error en la descripción de la mercadería, situación que involucra otra calificación de la conducta contraventora, que no se discutió en el presente caso.

Argumentó, que la entidad demandante no estableció los agravios que le hubiera causado la resolución impugnada; toda vez que, de la documentación soporte con la cual la ADA ACUARIO SRL, validó la DUI, se advirtió que el auxiliar de la función pública aduanera, transcribió correctamente la descripción técnica de la mercancía, sobre la base de los documentos soporte entregados por su consignatario; por lo que, el argumento de la Administración Aduanera es insustentable; más aún, cuando el referido examen previo no es de carácter obligatorio para el operador de comercio ni de la ADA, antes de validar la DUI correspondiente; añadió, que no se puede tipificar una conducta como contravención aduanera, cuando la misma se basa en el supuesto incumplimiento de transcribir correctamente la descripción técnica de la mercancía; tomando en cuenta, los documentos soporte entregados por el consignatario; por lo que, la conducta al no ser antijurídica, culpable y no ajustarse a la norma, no puede ser sancionable y citó partes de la Sentencia Constitucional N° 1077/_01-R de 4 de octubre respecto al principio de legalidad y los arts. 6-I-6 y 8, el art. 8-III, 64 y el 148 de la Ley N° 2492 (CTB-2003), arts. 37 y 186 de la LGA.

Refiriendo la Sentencia Constitucional (SC) N° 532/2014 de 10 de marzo, manifestó que la AGIT fundamentó y motivo su resolución no existiendo vulneraciones, ni agravios y que la demanda sólo hace una relación de inconformidad genérica.

Asimismo, citó la Sentencia N° 433/2016 de 19 de septiembre, emitida por la Sala Plena del TSJ respecto a la tipicidad.

Alegó que la Sentencia N° 217/2014 citada por la AN, no es vinculante y no tiene el carácter análogo que es determinante para emplear precedentes jurisdiccionales y la potestad del Estado no puede ser discrecional y arbitraria, ni apartarse de los principios constitucionales que rigen a efectos de la imposición de sanciones de cualquier naturaleza.

Citó Doctrina tributaria, Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 00574/2017 de 15 de mayo, respecto al error de transcripción en los datos del FRV; asimismo, la Sentencia Constitucional N° 532/2014 de 10 de marzo, respecto al debido proceso.

Petitorio.

Solicitó declarar improbada la demanda contenciosa administrativa interpuesta; manteniendo firme y subsistente la Resolución Jerárquica impugnada.

Réplica y Dúplica.

La AN por memorial de fs. 91 a 92 vta., presentó réplica ratificando los argumentos de la demandada y su petitorio; la AGIT por memorial de fs. 100 a 103, presentó dúplica reiterando su petición de declarar IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico impugnada.

Tercero interesado.

La ADA ACUARIO SRL, representada por Luis Fernando Caero Flores, por memorial de fs. 31 a 38, contestó a la demanda contenciosa administrativa, conforme a lo siguiente: Alegó; que si bien, el art. 101 del DS N° 25870 prevé que la declaración de mercancías deber ser completa, correcta y exacta; sin embargo, se debe tener presente, que se entiende cada una de las condiciones; es completa, porque contiene todos los datos que exige la norma aduanera; es correcta, porque se ha transcrito los datos en forma fidedigna respecto a los documentos soporte; y por último, es exacta, cuando los datos contenidos en ella, corresponden en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda.

Señaló, que la declaración de mercancías observada por la AN, es completa, correcta y exacta; porque, la misma fue elaborada en base a la documentación soporte, como dispone la normativa aduanera citada por el demandante; asimismo, es necesario considerar, que ningún momento se advirtió inconsistencia en la documentación antes de validar la DUI's; por lo que, no fue necesario realizar un examen previo; toda vez, que dicho examen previo se da en casos específicos y no puede ser interpretado a conveniencia de las autoridad aduaneras, en desconocimiento del art. 2 de la LGA, que estable el principio de buena fe en la operaciones aduaneras.

Manifestó que la AN omitió señalar, que la documentación soporte entregada a la ADA, para el proceso de importación correspondiente a 96 motocicletas marca Montero, hacen referencia al MODELO MT 150; aspecto, que se demostró conforme dispone el art. 76 del CTB-2003; asimismo, el 6 de junio de 2016, la ADA validó una de las 96 motocicletas marca MONTERO y modelo MT150; habiendo, el sistema de la Aduana Nacional asignado la DUI 2016 301 C-22458 que es la DUI MADRE; a los que, se acompañó, la documentación soporte en original y una vez pagado el tributo, fue sorteada a canal rojo; empero, en ningún momento se observó el modelo MT150.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Por otro lado, refirió que la AN, pretende imponer a la ADA, toda la responsabilidad emergente de errores cometidos por el proveedor de las mercancías y por el importador; desconociendo, el principio de culpabilidad, que excluye la imposición de sanciones por mero resultado; pues es la culpabilidad y no el resultado lo que constituye el límite de la pena.

Citó Doctrina de Juan Zorzora Perez y SC N° 0074/2017 respecto a la presunción de inocencia, alegando que la AN no ha expuesto que parte de los arts. 100 y 101 del DS N° 25870 incumplió y que el art. 153 del CTB-2003, establece entre las causales de exclusión de responsabilidad sancionatoria en materia tributaria el "error de tipo o error de prohibición", siempre que el sujeto pasivo o tercero responsable hubiera presentado una declaración veraz y completa antes de cualquier actuación de la Administración Tributaria.

Concluyó señalando que la AN, no dio cumplimiento a la jurisprudencia establecida en la Sentencia N° 510/2013 de 27 de noviembre, emitida por la Sala Plena del TSJ, respecto a la fundamentación de agravios por parte del actor en la demanda.

Petitorio.

Solicitó, se declare improbadada la demanda contenciosa y se confirme la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018, con costos y daños y perjuicio a favor de la empresa.

Decreto de Autos:

Estando Cumplidas todas las formalidades, se emitió Decreto de Autos para Sentencia de fs. 100.

III. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA:

La controversia radica en establecer, si la transcripción de datos técnicos para la importación de la mercadería de la especie, realizada por la ADA ACUARIO SRL, se adecúa a la contravención aduanera prevista en el art. 186-a) de la LGA, conforme estableció la AN; o, por el contrario, se exime de responsabilidad al haber transcrito con fidelidad los datos de los documentos soporte entregados por el importador.

IV. FUNDAMENTOS JURÍDICOS DEL FALLO:

Reconocida la competencia de esta Sala para la resolución de la controversia, de conformidad al art. 2 de la Ley N° 620 de 31 de diciembre de 2014; en concordancia con el art. 775 del CPC-1975 y la Disposición Final Tercera de la Ley N° 439 y tomando en cuenta la naturaleza del proceso contencioso administrativo, como juicio de puro derecho, en el que se analiza la correcta aplicación de la Ley a los hechos expuestos por la parte demandante, corresponde realizar el control jurisdiccional y de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT.

Doctrina, jurisprudencia y legislación aplicable al caso.

Sobre el debido proceso en sus elementos de legalidad y tipicidad.

La SCP N° 0500/2019-S2 de 12 de julio de 2019, estableció: **"III.2. De la garantía del debido proceso en sus elementos de legalidad, tipicidad y taxatividad"**

El art. 115.II de la CPE, indica que: "El Estado garantiza el derecho al debido proceso, a la defensa y a una justicia plural, pronta, oportuna, gratuita, transparente y sin dilaciones" (las negrillas son incorporadas). En ese sentido, el art. 116.II de la referida Norma Suprema, establece: "Cualquier sanción debe fundarse en una ley anterior al hecho punible" (las negrillas son introducidas).

De la lectura de las normas constitucionales, puede advertirse que la potestad sancionadora del Estado, que tiene manifestaciones en diferentes ámbitos (penal, disciplinario, administrativo, etc.), se encuentra limitada por la propia Constitución Política del Estado. El ejercicio del ius puniendi-facultad sancionadora del Estado-en materia penal y administrativa sancionadora, se diferencia por la autoridad que impone la sanción³; el cual, no tiene un carácter ilimitado ni absoluto, sino, se caracteriza por ser una potestad reglada, lo que implica la sujeción al principio de legalidad -recuérdese el aforismo nullum crimen, nulla poena sine lege (ningún delito, ninguna pena sin ley previa)-; vale decir, que el delito y la pena deben estar determinados por una ley previa, escrita y cierta⁴, como elemento de la garantía del debido proceso.

Ahora bien, este elemento que configura la garantía del debido proceso, tiene su expresión en sus vertientes tanto procesal, como sustantiva: 1) La primera, destinada a garantizar que nadie pueda ser sancionado, sino, con base en un proceso desarrollado según los presupuestos procesales mínimos, que respeten las garantías fijadas por la Constitución Política de Estado y las leyes; y, 2) La segunda, que prohíbe que una conducta sea calificada como falta o delito, sin estar descrita taxativamente en la ley o norma general⁵; asimismo, resulta pertinente enfatizar que en materia administrativa sancionadora, alcanzan validez las sanciones administrativas previstas a través de reglamentos fijados en el marco del principio de legalidad y con los requisitos esenciales exigidos para su aplicación⁶. Además, requiere para su cumplimiento, la observancia de sub principios insoslayables en el ejercicio de la potestad sancionadora del Estado, como son los de tipicidad y taxatividad.

El principio de tipicidad conlleva la descripción de las conductas pasibles de sanción, que se encuentran establecidas por ley como una norma general -tomando en cuenta que la ley en sentido estricto, puede remitir esta función a la norma reglamentaria en materia administrativa sancionadora-; y, la adecuación de una conducta a los presupuestos que la ley describe como falta o delito; de lo contrario, en el ejercicio de la potestad punitiva del Estado, no se podría sancionar una conducta que no esté descrita como falta o delito" (Resaltado de origen).

En materia tributaria, el **principio de "legalidad"** instituido en el art. 6 del CTB-2003, bajo el epígrafe de "Principio de legalidad o reserva de la ley", dispone: "I. Solo la ley puede: ... 6. Tipificar los ilícitos tributarios y establecer las respectivas sanciones"; por su parte, el art. 8-III del mismo CTB-2003, dispone: "La analogía será admitida para llenar los vicios legales, pero en virtud de ella **no se podrán crear tributos, establecer exclusiones, tipificar delitos y definir contravenciones, aplicar sanciones ni modificar normas existentes"** (Resaltado añadido); asimismo, se debe observar el art. 283 del RLGA, que en concordancia con lo citado, reglamenta: "Para que un acto, hecho u omisión sea calificado como contravención aduanera, deberá existir infracción de la ley, del presente reglamento o demás disposiciones administrativas, que no constituyan delitos aduaneros. **No habrá contravención por interpretación extensiva o analógica de la norma.**" (Resaltado añadido).



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Sobre los ilícitos tributarios.

El art. 148-I del CTB-2003, prevé que: "*Constituyen ilícitos tributarios las acciones u omisiones que violen normas tributarias materiales o formales, tipificadas y sancionadas en el presente Código y demás disposiciones normativas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en contravenciones y delitos.*" (Resaltado añadido).

El art. 165 bis del CTB-2003, dispone: "*Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera, incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: a) Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros (...)*"; en concordancia, el art. 186-a) de la LGA, dispone: "*Comete contravención aduanera quien en el desarrollo de una operación o gestión aduanera, incurra en actos u omisiones que infrinjan o quebranten la presente Ley y disposiciones administrativas de índole aduanera que no constituyan delitos aduaneros. Las contravenciones aduaneras son las siguientes: a) Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros...*" (Resaltado añadido).

Sobre el examen previo de mercaderías.

El art. 78 de la LGA, dispone: "*Antes de la formalización del despacho aduanero, se permitirá al consignatario, a través de su despachante de aduana y a funcionarios de la empresa de seguros, examinar las mercancías para determinar su naturaleza, origen, estado, cantidad y calidad. Esta verificación se realizará en las instalaciones de la administración aduanera o en los lugares de almacenamiento legalmente autorizados.*" (Resaltado añadido).

En concordancia, el art. 100-I del RLGA, reglamenta: "*A solicitud del Declarante, la administración aduanera antes del despacho aduanero, autorizará el examen previo de las mercancías...*".

Sobre la responsabilidad del Agente Despachante de Aduana.

El art. 101 del RLGA, reglamenta: "*...Una vez aceptada la declaración de mercancías por la administración aduanera, el declarante o Despachante de Aduana, asumirán responsabilidad sobre la veracidad y exactitud de los datos consignados en la declaración de mercancías y la documentación soporte. La declaración de mercancías deberá ser completa, correcta y exacta: a) Completa, cuando contenga todos los datos requeridos por las disposiciones vigentes. b) Correcta, cuando los datos requeridos se encuentren libres de errores de llenado, tales como tachaduras, enmiendas, borrones u otros defectos que inhabiliten su aceptación. c) Exacta, cuando los datos contenidos en ella correspondan en todos sus términos a la documentación de respaldo de las mercancías o al examen previo de las mismas, cuando corresponda...*" (Resaltado añadido).

El art. 61 último párrafo del RLGA, reglamenta: "*El Despachante de Aduana, de conformidad al artículo 183 de la Ley, no es responsable cuando transcriba con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes, consignantes o consignatarios de las mercancías, no obstante que se establezcan diferencias de calidad, cantidad, peso o valor u origen entre lo declarado en la factura comercial y demás documentos aduaneros transcritos y lo encontrado en el momento del despacho aduanero, o en la fiscalización a posteriori.*" (Resaltado añadido).

Sobre el principio de "verdad material".

Conforme al art. 74-1 del CTB-2003, los procedimientos tributarios administrativos se sujetaran a los principios del Derecho Administrativo; estos, se sustanciaran y resolverán con arreglo a las normas contenidas en dicho código; de tal forma que, a los procedimientos tributarios administrativos, son aplicables los principios del derecho administrativo, esos principios se encuentran previstos en el art. 4 de la Ley N° 2341, Ley de Procedimiento Administrativo (en adelante LPA); y, el Estado ejerce su potestad a través de sus diferentes niveles estatales, siendo una de ellas, la potestad sancionadora de la administración pública; ésta, no está al margen de los principios y garantías constitucionales en la tramitación de los procesos, **no debiendo constituirse aquellos principios, en simples enunciados formales como mera constatación de cumplimiento de las formas procesales**, porque debe asegurar la plena eficacia material de los derechos fundamentales adjetivos y sustantivos; en otras palabras, la prevalencia de la verdad material sobre la verdad formal, al respecto la Sentencia Constitucional Plurinacional (en adelante SCP) N° 0180/2013 de 27 de febrero, entre otras, estableció: *"El principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, se desglosa del valor supremo justicia, que es uno de los pilares fundamentales del Estado Democrático de Derecho y que se encuentra establecido por el art. 8.II de la CPE, en cuyo mérito los ciudadanos tienen derecho a la justicia material, así se ha plasmado en el art. 180.I de la Norma Fundamental que ha consagrado como uno de los principios de la justicia ordinaria el de la 'verdad material', debiendo enfatizarse que ese principio se hace extensivo a todas las jurisdicciones, y también a la justicia constitucional. En este sentido, debe entenderse que la garantía del debido proceso, con la que especialmente se vincula el derecho formal no ha sido instituida para salvaguardar un ritualismo procesal ineficaz que no es un fin en sí mismo, sino esencialmente para salvaguardar un orden justo que no es posible cuando, pese a la evidente lesión de derechos, prima la forma al fondo, pues a través del procedimiento se pretende lograr una finalidad más alta cual es la tutela efectiva de los derechos..."*.

En ese sentido, corresponde enfatizar que el principio de "verdad material" consagrado por la CPE, debe ser aplicado a todos los ámbitos, con especial relevancia en el ámbito administrativo, porque no es posible admitir la exigencia de extremados ritualismos o formalismos, que impidan su materialización, siendo precisamente uno de los rectores del derecho administrativo el principio de "informalismo", bajo esa premisa todo administrado tiene derecho a una justicia material y si bien, las normas adjetivas prevén métodos y formas que aseguren el derecho a la igualdad de las partes procesales, para garantizar la paz social, evitando cualquier tipo de desorden o caos jurídico; empero, los mecanismos previstos no pueden ser aplicados por encima de los deberes constitucionales, como es la de otorgar efectiva protección de los derechos constitucionales accediendo a una justicia material y verdaderamente eficaz y eficiente.

Resolución del caso en concreto:

Cabe señalar que, la demanda de la AN, cumple las exigencias establecidas en el art. 327 del CPC-1975 y desglosadas también en el Auto Supremo N° 510/2013 de 27 de noviembre (citado por la AGIT), en cuanto al deber de la parte actora, de establecer con argumentos apropiados, la infracción normativa en la que hubiere incurrido la autoridad



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

demandada al emitir su determinación, señalando el agravio al respecto; aclarando que, dado el estado constitucional de derecho y la indiscutible vertiente asumida por el Constituyente Boliviano en la CPE vigente desde el 7 de febrero de 2009, que promueve una teoría anti formalista, con una ruptura en la aplicación tradicional del ordenamiento jurídico, dando prevalencia así al derecho sustancial antes que al derecho formal, conforme se desprende de los principios nominados en el art. 180-I de la Norma Suprema, precautelando el debido proceso como derecho fundamental, el conocimiento y examen de las exigencias formales como las extrañadas por la parte demandada y tercer interesado en sus respuestas, debe ser en ese marco; es decir, entendiendo al derecho procesal como mecanismo de solución del conflicto en base a la aplicación de la norma al caso concreto; no así, como un fin en sí mismo; de manera que, impele al juzgador, una mayor acuciosidad respecto a la verificación de aquellos requisitos de forma.

Ahora bien, de acuerdo a la Parte 2 del Acta de Reconocimiento (201630123969-1689530 (fs. 4 Anexo 1 de antecedentes administrativos), la AN observó: "...*ERROR DE TRANSCRIPCIÓN DE DATOS CONSIGNADOS EN EL FORMULARIO DE REGISTRO DE VEHÍCULOS EN EL NUMERAL 3 (TIPO); DONDE DICE MT150 DEBE DECIR MT160...*"¹.

Por su parte, en la RS N° AN-CBBCI-RS 0281/2017 de 22 de noviembre (fs. 40 a 28 foliación invertida Anexo 1 de antecedentes administrativos), la AN fundamentó lo siguiente: "...*En el despacho aduanero en aplicación del Art. 101 del D.S. 25870, Artículo 79 de la Ley General de Aduanas, de la revisión documental y aforo físico realizado por el técnico designado de la Declaración Única de Importación N° 2016/301/C-23969 de fecha 24/06/2016 se determinó que el Despachante –la Agencia Despachante de Aduana ACUARIO S.R.L.- realizó un registro erróneo de los datos consignados en el **FRV: 160545419** incurriendo en error de transcripción en el **campo 3 (tipo) del FRV**, en razón de que para el presente despacho el declarante debió realizar el examen previo al despacho aduanero (FORM 138), al percatarse de que la información contenida en la Factura Comercial N° N600SDW16002 era insuficiente ya que no se contaba con los datos necesarios, a fin de que pueda elaborar, llenar y transcribir de manera completa, correcta, exacta (art. 101 R.L.G.A.) el **FRV: 160545419...**"(Subrayado añadido, en lo demás de origen); con base en lo cual, determinó que la ADA ACUARIO SRL, cometió: "...*la contravención en la suma de 500 UFV's (Quinientas 00/100 Unidades de Fomento a la Vivienda), por error de transcripción de datos consignados en el Formulario de Registro de Vehículos N° 160545419 en el campo 3 (tipo) de la D.U.I. N° 2016/301/C-23969 de fecha 24/06/2016.*"² (Resaltado de origen).*

Consiguientemente, la imposición de la sanción tiene su fundamento en que la ADA ACUARIO SRL, debió examinar previamente la mercadería, porque la información contenida en la Factura Comercial N600SOW16002, era insuficiente para el llenado del FRV 160545419, ocasionando su registro con datos erróneos.

Contra la sanción impuesta, la ADA ACUARIO SRL presentó en etapa recursiva, la siguiente documentación:

¹ Fs. 4 del Anexo 1 antecedentes administrativos

² Fs. 28 del Anexo 1 antecedentes administrativos.

1. La Factura Comercial N° N600SDW16002 de 12 de mayo de 2016 y la LISTA DETALLADA DEL NÚMERO DE MARCA Y NÚMERO DE MOTOR DE LA MOTOCICLETA MT200 CBU EN EL CONTENEDOR SUDU5630336 de fs. 46 a 49 del Anexo 1, emitidas por el proveedor Chongqing Astronautic Bashan Motorcycle Manufacturing Co. Ltd, que describen 96 motocicletas **MT150**.

2. La Guía de carga (Bill of Lading) N° SUDUN6458A08F048 de fs. 50 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (**MT150**).

3. La Planilla de Gastos Portuarios DPU-B: 1016115461-W de 17 de mayo de 2016 de fs. 51 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (**MT150**).

4. El Manifiesto Internacional de Carga por Carretera/Declaración de Tránsito Aduanero 2016 248013 de 13 de mayo de 2016 de fs. 52 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (**MT150**).

5. El Carta Porte Internacional por Carretera de fs. 53 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (**MT150**).

6. El Parte de Recepción de fs. 54 del Anexo 1, que describe 96 motos marca montero (**MT150**).

La documentación detallada, demuestra que el Tipo de la motocicleta es **MT150** y no así MT160; consiguientemente, el Tipo: MT150 de la mercadería, transcrito en el FRV 160545419 y la DUI C-23969, es correcto; cumpliendo así, con la declaración exacta conforme requiere el art. 101-c) del RLGA, **porque existe coincidencia entre los datos consignados en la documentación soporte con los transcritos en el FRV 160545419 y la DUI C-23969**; por lo que, habiendo la ADA ACUARIO SRL, transcrito fielmente la descripción técnica de la mercadería en el FRV y la DUI, no se advierte que la declaración de mercaderías sea inexacta como observó la AN; concluyéndose que, la conducta de la ADA no se adecua a la contravención prevista en el art. 183-a) de la LGA, que tipifica como contravención aduanera: "**Los errores de transcripción en declaraciones aduaneras que no desnaturalicen la precisión de aforo de las mercancías o liquidación de los tributos aduaneros.**" (Resaltado añadido); por el contrario, se evidencia que, al momento de imponer la sanción, la AN incumplió la "tipicidad" como elemento del principio de "legalidad", porque en los hechos, se subsumió la conducta de la ADA ACUARIO SRL, a un tipo administrativo que no prevé sanción para dicha conducta, no advirtiéndose el presupuesto de la justificación interna que exige la validez de la inferencia y que permite mostrar que la decisión de aplicar al caso concreto las consecuencias previstas en el referido art. 183-a, este jurídicamente justificada al cumplir con las condiciones de aplicación previstas.

En ese contexto, habiendo la ADA ACUARIO SRL cumplido con la presentación de una declaración exacta conforme requiere el art. 101-c) del RLGA, se exime de responsabilidades de acuerdo al art. 61 último párrafo del RLGA, cuando transcribe con fidelidad los documentos que reciban de sus comitentes, consignantes o consignatarios de las mercancías.



Estado Plurinacional de Bolivia

Órgano Judicial

Si bien la AN fundamentó la sanción, porque la ADA ACUARIO SRL debió examinar previamente la mercadería, al ser insuficiente la información contenida en la Factura Comercial N600SOW16002, para el llenado del FRV 160545419; corresponde tomar en cuenta que la documentación soporte en su conjunto, demuestra objetivamente que la información respecto al "tipo", es suficiente para llenar y presentar el FRV y la DUI; asimismo, corresponde enfatizar que, la AN no demostró de forma objetiva por qué la ADA ACUARIO SRL, debió realizar el examen previo de la mercadería, si la documentación soporte entregada por su comitente, no genera duda razonable que justifique realizar el referido examen, limitándose la AN, a señalar que la información contenida en la factura no era suficiente para el llenado del FRV; aspecto que, resulta insustancial para exigir el examen previo de la mercadería, cuando la documentación antes detallada demuestra uniformemente que el "tipo" de la mercadería es MT150.

Al respecto, el art. 78 de la LGA, dispone el examen previo a la formalización del despacho aduanero, cómo una facultad que le otorga la Ley al declarante para determinar aspectos de la mercadería; empero, no se encuentra previsto como una obligación que debe cumplirse para continuar con el despacho aduanero; más aún, si conforme al art. 74 de la misma LGA, el despacho aduanero: *"...es el conjunto de trámites y formalidades aduaneras necesarias para aplicar a las mercancías uno de los regímenes aduaneros establecidos en la Ley. El despacho aduanero será documental, público, **simplificado y oportuno en concordancia con los principios de buena fe, transparencia y facilitación del comercio...**"* (Resaltado añadido).

Por otra parte, el Informe Técnico No. AN-CBBCI-V-1000/2017 de 27 de abril fs. 11 a 6 foliación invertida del Anexo 1 antecedentes administrativo, señaló que el proveedor CHONGQING ASTRONAUTIC BASHAN MOTORCYCLE MANUFACTURING CO., LTDA, mediante correo electrónico, remitió a la AN la Certificación de 5 de julio de 2016, certificando: *"...Para BOLIVIA CUSTOM Declaramos que CHONGQING ASTRÓNOMICA DE BASHAN motocicleta de fabricación CO., LTDA haber enviado a la MOTOCICLETA A LAURA ESTHER FUENTES NINA. Hemos producido la MOTOCICLETA MT150 (150CC DESPLAZAMIENTO). Nuestra fábrica cometió el error al imprimir "MT160" de la placa VIN. Somos disculpas por el error. Como las molestias por favor perdónanos. Se certifica MEJOR RELACIÓN."* (Textual); lo cual, demuestra que la variación en el "tipo", tiene su origen en el error incurrido por el fabricante de las motocicletas al momento de imprimir el "tipo"; no así, en la transcripción de datos en las declaraciones aduaneras por parte de la ADA ACUARIO SRL; certificación que no fue valorada en el marco del principio de "verdad material", habiendo la AN, asumido una posición formalista al no considerarla, porque no cumpliría con las condiciones legales para ser válida en el territorio nacional de acuerdo al DS N° 25356 de 19 de abril de 1999; en todo caso, si la AN consideraba que al margen de la documentación soporte, a la mercadería le corresponde el "tipo" MT160, debió demostrar técnicamente ese extremo, haciendo uso de las amplias facultades que le reconoce el CTB-2003 y la LGA.

Conclusión.

Conforme a lo expuesto, los antecedentes demuestran que, la ADA ACUARIO SRL transcribió correctamente el "tipo" MT150 en el FRV 160545419 y la DUI C-23969,

cumpliendo con el art. 101-c) del RLGA, no siendo necesario el examen previo previsto, porque la documentación soporte de la DUI C-23969, demuestra objetiva y uniformemente que la mercadería contiene el "tipo" MT150, asimismo, conforme al principio de "verdad material", se evidenció que el error en la impresión de las placas que contienen el "tipo" de la mercadería, es atribuible al fabricante; por lo que, la determinación de la AGIT de confirmar la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0546/2017, que **REVOCÓ parcialmente** la RS N° AN-CBBCI-RS 0281/2017, dejando sin efecto la multa de 500 UFVs, impuesta a la ADA ACUARIO SRL, es correcta; por el contrario, la AN no ha probado los extremos de su demanda.

POR TANTO: La Sala Contenciosa, Contenciosa Administrativa, Social y Administrativa Primera del Tribunal Supremo de Justicia, en el ejercicio de la atribución conferida en el art. 2 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y en virtud a la jurisdicción que por ella ejerce, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa de fs. 15 a 19 vta., interpuesta por la Administradora de la Aduana Interior Cochabamba de la Aduana Nacional, Boris Emilio Guzmán Arze, contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria; en consecuencia, se mantiene firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 0466/2018 de 13 de marzo, que confirmó la Resolución del Recurso de Alzada ARIT-CBA/RA 0546/2017, que revocó parcialmente la RS N° AN-CBBCI-RS 0281/2017, dejando sin efecto la multa de 500 UFVs, impuesta a la ADA ACUARIO SRL.

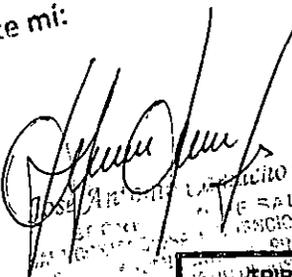
Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este Tribunal, sea con nota de atención.

Regístrese, comuníquese y cúmplase.


Lic. Esteban Miranda Jirán
MAGISTRADO
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA


Lic. José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE
SALA CONTENCIOSA, CONTENCIOSA ADM.
SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Ante mí:


Lic. José Antonio Borja
AGENTE DE SALA
CONTENCIOSA ADM.
PRIMERA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA SALA CONTENCIOSA Y CONTENCIOSA ADMINISTRATIVA SOCIAL Y ADMINISTRATIVA PRIMERA
Sentencia N°254
Fecha: 11 de diciembre de 2020.
Libro Tomas de Razón N°9